

## COMUNICADO IBRACON 98/009

28/09/1998

### **Chegada do Ano 2000: implicações nas entidades e na auditoria independente das demonstrações contábeis**

#### **INTRODUÇÃO**

1 O objetivo deste Comunicado é:

- fornecer uma visão geral do problema decorrente da chegada do Ano 2000;
- esclarecer o entendimento do IBRACON quanto à responsabilidade da administração da entidade e do auditor independente;
- comentar as implicações deste problema no planejamento de auditoria, na avaliação da continuidade normal das operações da entidade e os possíveis efeitos no parecer do auditor independente;
- definir como o auditor deve tratar eventuais divulgações do problema do Ano 2000 nas demonstrações contábeis e em documentos que incluam tais demonstrações e a forma de atender a requerimentos específicos emitidos por órgãos reguladores.

#### **VISÃO GERAL DO PROBLEMA DO ANO 2000**

- 2 Muitos dos elementos da tecnologia da informação (hardware, software, sistemas operacionais, aplicativos etc.) foram desenvolvidos com a característica de utilizar a representação do ano com apenas dois dígitos, em vez de utilizarem a representação integral de quatro dígitos (por exemplo: "98" para 1998). O objetivo dessa prática histórica era reduzir o espaço de armazenamento e, portanto, o custo dessa informação, em uma época em que a acumulação de dados constituía um dos problemas no desenvolvimento de sistemas.
- 3 Os recursos de tecnologia da informação que utilizam só dois dígitos para representar o ano podem não estar preparados para considerar "00" como ano 2000. Desta maneira, quando passarmos de 1999 para o ano 2000, muitos dos computadores poderão interpretar o fato como uma volta do ano 1999 para o ano 1900, podendo resultar, principalmente, em cálculo incorreto de períodos, ordenação cronológica inadequada, seleção incorreta de registros (quando utilizadas datas como critério de seleção), cálculos aritméticos errados ou não responder às funções programadas. É também importante considerar que o ano 2000 é bissexto e que nem todos os sistemas reconhecerão a data de 29 de fevereiro de 2000 como uma data válida.
- 4 Ao se considerar que qualquer programa computadorizado calcula, compara ou organiza dados baseado em datas, e que qualquer dispositivo de hardware que é dependente de datas pode ser afetado, consegue-se imaginar a gravidade do problema decorrente do Ano 2000. Nesse sentido, quaisquer hardware, software e sistemas de uma entidade podem ser afetados, incluindo aqueles utilizados nos processos de produção, de compra, de venda, de tesouraria, de "back-office" etc., e não apenas os sistemas contábeis e financeiros. O impacto potencial das falhas, bem como o custo envolvido e o volume de trabalho requerido para evitar as falhas e/ou retificar os sistemas atuais podem estar sendo subestimados.

## COMUNICADO IBRACON 98/009

### RESPONSABILIDADE QUANTO AO PROBLEMA DO ANO 2000

- 5 Na discussão das responsabilidades, é importante entender que não é, e não será possível, para o auditor independente, ou para a administração da entidade auditada, afirmar que o problema esteja completamente resolvido, nem garantir que os esforços empreendidos para sua resolução serão suficientes. O problema é demasiado complexo para legitimar tal declaração.

### RESPONSABILIDADE DO AUDITOR INDEPENDENTE

- 6 Para evitar dúvida ou mal-entendido o auditor deve explicar à administração da entidade que o problema do Ano 2000 não estabelece novas responsabilidades ao auditor. Essas responsabilidades requerem que o auditor emita uma opinião sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com os princípios contábeis aplicáveis. A auditoria das demonstrações contábeis não fornece segurança se os sistemas da entidade auditada, ou quaisquer outros sistemas, como por exemplo de seus clientes e fornecedores, atendem ou atenderão adequadamente a questão do Ano 2000.
- 7 Esta explicação à administração poderá ser realizada por meio de uma discussão, porém, preferencialmente, será confirmada por escrito. Em virtude do risco inerente que a entidade auditada poderá enfrentar, afetado, inclusive, por aspectos internos e externos, o auditor não poderá fornecer segurança de que os esforços para a resolução do problema serão bem-sucedidos, avaliação que não está dentro do escopo do exame de auditoria das demonstrações contábeis como comentado no Comunicado IBRACON no. 98/002. Contudo, o auditor poderá relatar à administração aspectos relativos ao processo de identificação, gerenciamento e resolução do problema do Ano 2000, que vierem à sua atenção durante o curso normal do seu exame.

### RESPONSABILIDADE DA ADMINISTRAÇÃO

- 8 A responsabilidade da administração quanto ao gerenciamento de seus negócios requer, implicitamente, a tomada das ações razoáveis para assegurar que a entidade esteja preparada para a chegada do Ano 2000 e que seu negócio não estará relevantemente afetado. Essas ações dependerão do grau de utilização e dependência de elementos da tecnologia de informação. Os riscos de negócio gerados por esse problema incluem:
- custos relevantes no ajuste ou substituição de sistemas;
  - exclusão da cobertura de perdas ou danos atribuíveis ao Ano 2000 das apólices de seguros;
  - prejuízos ou falhas operacionais no negócio, caso ocorra uma interrupção abrangente na capacidade da entidade de gerenciar e processar seu negócio por causa do Ano 2000;
  - confiança nos sistemas de terceiros;
  - capacidade dos fornecedores, clientes e prestadores de serviços para atender a suas obrigações com a entidade;
  - potencialidade de litígios e de intervenção dos órgãos reguladores.
- 9 Neste contexto, a administração deverá:
- avaliar o efeito do problema nos sistemas computadorizados da entidade, por meio de compilação de informações sobre a natureza, extensão e relevância dos sistemas operacionais e de informação nos negócios da entidade;
  - estabelecer um plano para o tratamento dos assuntos identificados que aborde: (i) a formação da equipe que, em relação a toda a organização, será responsável pelo assunto, (ii) a definição dos projetos individuais para ajuste ou substituição de sistemas, (iii) o cronograma de atividades, (iv) os recursos alocados ao plano, (v) a estratégia de implementação e testes, (vi) a identificação das limitações e restrições, (vii) a definição do processo de monitoramento, e (viii) o estabelecimento de um plano de contingência;
  - avaliar o impacto do problema do Ano 2000 nas demonstrações contábeis, incluindo: o tratamento contábil dos custos necessários para a solução do problema, a determinação de eventuais perdas nos ativos, mudança nos períodos de depreciação e amortização de certos ativos, divulgação de

## COMUNICADO IBRACON 98/009

compromissos, passivos contingentes (decorrentes de efeitos nas garantias e contingências), incertezas e avaliação da continuidade normal dos negócios;

- avaliar a possibilidade de que contas das demonstrações contábeis ou estimativas contábeis possam ser distorcidas em decorrência do fato de que o problema sob análise pode provocar erros inclusive antes da chegada do Ano 2000.

### CONSIDERAÇÃO DO PROBLEMA DO ANO 2000 NO EXAME DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

#### GERAL

- 10 O auditor independente é responsável por planejar e executar a auditoria de acordo com as normas de auditoria, com objetivo de comprovar a adequada apresentação das demonstrações contábeis, em todos os aspectos relevantes, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e os sistemas contábil e de controles internos da entidade. Desta maneira, a responsabilidade do auditor envolve a detecção de eventuais efeitos relevantes decorrentes de erros nas demonstrações contábeis sob exame, provocados por qualquer motivo, inclusive pelo Ano 2000. De acordo com as normas de auditoria aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, o auditor não é responsável por prever efeitos futuros decorrentes de qualquer fato, inclusive do Ano 2000, desde que eles não afetem a capacidade da entidade de produzir as demonstrações contábeis sob exame. Em outras palavras, tais normas de auditoria não requerem que o auditor avalie se os erros decorrentes do Ano 2000 sobre os sistemas de processamento de informações poderiam afetar de forma relevante as demonstrações contábeis de período posteriores àquele sob exame.

#### PLANEJAMENTO DO EXAME DE AUDITORIA

- 11 Para entender a relevância do problema do Ano 2000, em relação à entidade auditada, o auditor buscará, por meio de indagações, obter conhecimento sobre: (i) a relevância do ambiente computadorizado, incluindo os sistemas operacionais, (ii) a natureza dos sistemas computadorizados que afetam a geração de informação contábil e financeira, e (iii) a dependência dos sistemas da entidade dos sistemas de terceiros nas situações em que falhas desses terceiros poderiam afetar as demonstrações contábeis.
- 12 Quando o conhecimento do negócio da entidade auditada indicar maior possibilidade de impacto decorrente do Ano 2000, o auditor deve obter informações quanto aos planos da administração para dar resposta adequada ao problema do Ano 2000, considerando, dentre outros, os seguintes aspectos:
  - comprometimento e envolvimento formal da alta administração;
  - grau de formalização do projeto, contemplando as responsabilidades, recursos financeiros e de pessoal alocado;
  - cronograma formal do projeto contendo suas diversas etapas e datas-limite;
  - abrangência da relação de hardware, software, sistemas aplicativos e dados que podem ser impactados pelo Ano 2000;
  - análise de riscos e classificação dos sistemas a serem adaptados/ ajustados por ordem de prioridade;
  - comprometimento e envolvimento de terceiros (ex.: fornecedores de hardware e software, clientes, bancos, fornecedores de insumos etc.);
  - plano de testes e de implantação das adaptações/ ajustes dos sistemas;

## COMUNICADO IBRACON 98/009

- plano de contingência, considerando procedimentos emergenciais ou alternativos para a hipótese de o plano principal não apresentar o resultado esperado.

13 Segundo as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (Resolução CFC no. 820/97):

- "11.1.4.3..., o auditor deve planejar seu trabalho de forma a detectar fraudes e erros que impliquem efeitos relevantes nas demonstrações contábeis."
- "11.2.1.3-O auditor deve considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes:
  - (a) o conhecimento detalhado do sistema contábil e de controles internos da entidade e seu grau de confiabilidade;
  - (b) os riscos de auditoria e identificação das áreas importantes da entidade, quer pelo volume de transações, quer pela complexidade de suas atividades;..."
- "11.2.5.2 - O auditor deve efetuar o estudo e a avaliação do sistema contábil e de controles internos da entidade, como base para determinar a natureza, oportunidade e extensão da aplicação dos procedimentos de auditoria..."
- "11.2.10.1 - O uso de PED (processamento eletrônico de dados) modifica a forma de processamento e armazenamento de informações, afetando a organização e os procedimentos adotados pela entidade na consecução de adequados controles internos. O auditor deve dispor de compreensão suficiente dos recursos de PED e dos sistemas de processamento existentes, a fim de avaliá-los e planejar adequadamente seu trabalho."

14 Neste contexto, o problema do Ano 2000, em geral, tenderá a aumentar o risco de auditoria das demonstrações contábeis de muitas entidades. Alguns aspectos a serem considerados no planejamento do exame das demonstrações contábeis são os seguintes:

- Potencialidade de:
  - ... custos relevantes para resolver o problema;
  - ... reclamações judiciais por parte de acionistas, quotistas ou terceiros;
  - ... rejeição de cobertura por parte de seguradoras;
  - ... falhas nos processos de negócios;
  - ... interrupção dos negócios.
- O risco de auditoria pode ser afetado em decorrência da adaptação para o Ano 2000, de forma relevante, como resultado de ajustes nos sistemas existentes ou pela implantação de novos sistemas;
- O problema pode ser abrangente e gerar impacto em todos os processos de negócios automatizados, incluindo as informações financeiras, a administração de sistemas de informação, equipamentos operacionais, e a capacidade das entidades de transacionar com clientes, fornecedores e prestadores de serviços;
- O impacto das adaptações ao Ano 2000 pode ocorrer, inclusive, antes de 1o. de janeiro de 2000, já que até essa data haverá sistemas utilizando o dado do ano no processamento.

## COMUNICADO IBRACON 98/009

15 Ao preparar o planejamento de auditoria, os seguintes aspectos contábeis e de auditoria devem ser considerados:

- os aplicativos financeiros ou de produção, que utilizam informação posterior a 1999, podem processar informação de forma incorreta. Os sistemas utilizados para processar e controlar assinaturas, acordos de serviços, benefícios a empregados, planos de previdência privada, financiamentos e empréstimos, depreciações, amortizações e orçamentos são exemplos de sistemas que podem ser afetados pelo problema do Ano 2000, provocando dados incorretos ou falhas nos sistemas, mesmo antes de 1o. de janeiro de 2000;
- aspectos contábeis específicos relacionados ao Ano 2000.

### **AVALIAÇÃO DA CONTINUIDADE OPERACIONAL**

16 De acordo com as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade:

- "11.2.8.1. A continuidade normal das atividades da entidade deve merecer especial atenção do auditor, quando do planejamento dos seus trabalhos, ao analisar os riscos de auditoria, e deve ser complementada quando da execução de seus exames.
- 11.2.8.2. A evidência da normalidade pelo prazo de um ano após a data das demonstrações contábeis é suficiente para a caracterização dessa continuidade."

17 Os procedimentos de auditoria a serem executados dependem do efeito, se aplicável, que o problema do Ano 2000 possa ter sobre a entidade. O auditor deve avaliar, em cada auditoria, se o resultado dos procedimentos de auditoria normais apresentam indícios de dúvidas quanto à continuidade normal das atividades da entidade. A consideração por parte do auditor independente da aplicabilidade do princípio de continuidade operacional será mais crítica à medida que a chegada do Ano 2000 se aproxime.

18 Exemplos de condições que, em forma individual ou coletiva, podem representar dúvidas quanto à continuidade normal das atividades de uma entidade são:

- a extensão das atividades a serem ainda desenvolvidas para resolver o problema do Ano 2000 é incompatível com o prazo existente;
- a entidade experimentará significativa redução nos níveis de receita em decorrência das falhas de equipamentos de produção que utilizam sistemas computadorizados que não estão prontos para o Ano 2000;
- a entidade determina que não pode ou não ajustará ou substituirá um sistema considerado crítico na condução dos negócios e acredita-se que esse sistema falhará em, ou inclusive antes de, 1o. de janeiro de 2000;
- as seguradoras com que trabalha a entidade decidiram que não renovarão as apólices por entender que existem dúvidas quanto à capacidade da entidade de resolver o problema do Ano 2000;
- um credor por empréstimos informou que a entidade está violando as condições restritivas dos contratos por existirem dúvidas quanto à capacidade da entidade de resolver o problema do Ano 2000 e, portanto, exige o pagamento antecipado da obrigação;
- a entidade perdeu, ou existem evidências de que perderá, clientes, fornecedores ou parceiros comerciais importantes, dadas as dificuldades que estes enfrentarão em decorrência do efeito do Ano 2000;

## COMUNICADO IBRACON 98/009

- o(s) principal(ais) produto(s) da entidade não está (ão) pronto(s) para o Ano 2000;
- a entidade não conseguirá atender ao prazo estabelecido pelo órgão regulador para a solução do problema e estará sujeita a severas sanções pelo não-cumprimento desse prazo;
- a entidade determinou que um fornecedor-chave não tem, ou não terá, condições de entregar um produto crítico em decorrência do efeito do Ano 2000 no fornecedor, e não existe um plano de contingência para substituir o fornecedor ou o produto;
- os recursos financeiros necessários para completar o ajuste ou a substituição de sistemas operacionais e de informação são incompatíveis com a capacidade financeira da entidade;
- a dependência de sistemas de terceiros é extremamente relevante para o negócio da entidade e existem dúvidas importantes quanto à capacidade desses terceiros para resolver o problema do Ano 2000.

### **POTENCIAIS IMPACTOS DO PROBLEMA DO ANO 2000 NO PARECER DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

19 A partir do momento em que o auditor determinar que os potenciais impactos do Ano 2000 são relevantes no negócio e nas demonstrações contábeis da entidade, serão aplicáveis as normas de auditoria emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade em relação ao parecer do auditor independente. Neste contexto, os possíveis impactos no parecer do auditor são assim resumidos:

- inclusão de parágrafo de ênfase quando existam incertezas relevantes decorrentes do problema do Ano 2000, inclusive quanto à continuidade normal da entidade, adequadamente divulgadas nas notas às demonstrações contábeis;
- inclusão de ressalva ou emissão de parecer adverso pela não-concordância com o tratamento que o assunto do Ano 2000 tem nas demonstrações contábeis, em decorrência de distorções contábeis ou falta ou inadequação das divulgações requeridas;
- inclusão de ressalva ou emissão de parecer com abstenção de opinião quando exista uma limitação na extensão do trabalho nos casos em que a administração da entidade não avaliou o problema ou não definiu o plano de ação para tratar o problema do Ano 2000.

### **DIVULGAÇÕES NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

20 Nas situações de incertezas e de efeitos potenciais na continuidade operacional, certas divulgações nas demonstrações contábeis são necessárias para o atendimento aos princípios contábeis. Contudo, em razão do fato de que a avaliação dos aspectos relacionados ao Ano 2000 não é parte das responsabilidades do auditor independente, qualquer informação desta natureza que não possa ser confirmada por meio dos procedimentos normais de auditoria, como por exemplo a estimativa de custos a incorrer, pode ser indicada como "não auditada". O auditor independente não deve concordar com a inclusão nas notas explicativas às demonstrações contábeis de qualquer referência que possa ser interpretada como uma "certificação" da capacidade da entidade para atender ao problema do Ano 2000.

### **REQUERIMENTOS DE ÓRGÃOS REGULADORES**

## COMUNICADO IBRACON 98/009

- 21 Certos órgãos reguladores, tais como o Banco Central do Brasil, a Superintendência de Seguros Privados e a Comissão de Valores Mobiliários, já estabeleceram requerimentos para que o auditor independente emita relatórios sobre o andamento do processo de adaptação das entidades ao problema do Ano 2000. Como já comentado no Comunicado IBRACON no. 98/0004, nestes casos, o auditor emitirá relatório contendo informações, obtidas junto à administração por meio de indagações, quanto aos aspectos mencionados no parágrafo 12 acima.
- 22 O conteúdo desse relatório deverá conter as seguintes referências:
- as informações contidas no relatório foram obtidas em conexão com o exame das demonstrações contábeis;
  - estas foram obtidas por meio de indagações com os responsáveis da entidade auditada;
  - esse procedimento de indagação não representa um estudo para efeitos de avaliação das ações adotadas/ planejadas para dar resposta às possíveis conseqüências da chegada do Ano 2000 e que, portanto, revisões específicas poderiam revelar informações adicionais àquelas incluídas no relatório;
  - data do processo de indagação;
  - a responsabilidade pela adequação dos sistemas de informação computadorizados é da administração da entidade auditada.

**As informações constantes desse relatório devem ser descritivas e não representar nenhuma avaliação de sua adequação. O modelo de relatório a ser emitido nesta situação está incluído no anexo deste comunicado e substitui o constante do comunicado IBRACON no. 98/004.**

## COMUNICADO IBRACON 98/009

### ANEXO

#### **Modelo de relatório a ser emitido pelo auditor independente para atendimento dos requerimentos dos órgão reguladores**

de de 1998

Aos Srs. Administradores

Companhia ABC  
Cidade - Estado

*Em conexão com o exame das demonstrações contábeis da Companhia ABC, em 31 de dezembro de 1998, conduzido de acordo com as normas de auditoria, apresentamos a seguir (anexo), as informações obtidas, por meio de indagações aos responsáveis da entidade/companhia, quanto ao andamento dos trabalhos que estão/estarão sendo desenvolvidos para a adequação de sua tecnologia da informação, especificamente no que tange ao processamento de transações condicionadas a datas posteriores ao ano de 1999, conforme Comunicado Técnico IBRACON no. 98/009. Este processo de indagação compreendeu a obtenção de informações diretamente com a administração e a verificação da existência da documentação comprobatória que indicamos especificamente em cada caso. Por se tratar de um levantamento de informações, o procedimento desenvolvido não representa um estudo para efeito de avaliação das ações adotadas/planejadas para dar respostas às possíveis conseqüências da mudança do milênio, nem fornece certificação de que os sistemas da companhia são ou serão compatíveis, em tempo hábil, com o assunto do Ano 2000. Conseqüentemente, o presente relatório se restringe aos comentários obtidos durante o processo de indagação mencionado anteriormente; assim, revisões específicas e mais amplas poderão revelar informações adicionais aos comentários descritos neste relatório.*

*Os nossos comentários referem-se ao estágio do projeto em vigor quando de nossas indagações, as quais foram concluídas em de de . Não foram consideradas eventuais modificações porventura ocorridas após esta data.*

*A responsabilidade pela adequação dos sistemas eletrônicos de informações automatizadas é da administração, a qual, conforme estabelecido (pela Instrução CVM no. 276/98, Circular BACEN no. 2.803/98, pela Superintendência de Seguros Privados etc.), deverá ajustar esses sistemas até 31 de dezembro de 1998, para um adequado processamento das transações condicionadas a datas posteriores ao ano de 1999. Essa responsabilidade abrange, também, os sistemas de terceiros que, de alguma forma, interagem com a entidade/companhia.*

*Com base nas indagações acima mencionadas, obtivemos as seguintes informações, as quais apresentamos nas seguintes seções: (detalhar em cada caso a documentação que foi apresentada em relação a cada item, como, por exemplo, ata da Diretoria, plano etc.)*

#### **1 Envolvimento da alta administração**

## COMUNICADO IBRACON 98/009

*Informar a composição e a estrutura como suporte formal dos diversos níveis da alta administração da entidade (por exemplo: Diretores, Gerentes) alocados ao projeto e qual o mecanismo estabelecido para relatar à Diretoria/Conselho de Administração o andamento do projeto. Indicar a documentação comprobatória consultada.*

### **2 Formalização do projeto**

*Informar sobre a existência de documento formal que contemple as atividades, responsabilidades, recursos financeiros e de pessoal alocados ao projeto.*

## COMUNICADO IBRACON 98/009

### **3 Cronograma do projeto**

*Informar sobre a existência de cronograma formal, com prazos e datas-limite, contemplando as diversas etapas do projeto (por exemplo: inventário, análise de impacto, priorização, testes e implantação) e mencionar o estágio de cumprimento desse cronograma, bem como informar o prazo final previsto para o projeto. Indicar a documentação comprobatória consultada.*

### **4 Inventário de informações**

*Informar sobre a abrangência do processo de inventário de informações realizado, mencionando aspectos, como de hardware, software, sistemas aplicativos e dados dos diversos locais e áreas da instituição. Identificar a documentação comprobatória consultada.*

### **5 Riscos quanto à priorização dos sistemas**

*Informar sobre a existência de um processo formalizado de avaliação de impacto e de priorização dos sistemas de informações a serem adaptados/ajustados, que especifique os sistemas considerados críticos e de maior risco. Identificar qualquer documentação comprobatória consultada.*

## COMUNICADO IBRACON 98/009

### **6 Envolvimento de terceiros**

*Informar se o projeto prevê a participação e o comprometimento formal de terceiros (por exemplo: fornecedores de hardware e software, clientes e terceiros cujos sistemas façam a interface eletrônico de dados). Identificar a documentação comprobatória consultada.*

### **7 Plano de testes e implantação**

*Informar se o projeto contempla os seguintes tópicos, indicando a documentação disponibilizada:*

- *plano de testes e implantação de sistemas;*
- *definição de ambiente específico para realização dos testes;*
- *cronograma para testes e implantação*

### **8 Procedimentos de contingência**

*Informar sobre a existência de previsão quanto a procedimentos emergenciais ou alternativos para serem aplicados caso o plano principal não seja total ou parcialmente cumprido, indicando a documentação disponibilizada.*

*Atenciosamente,*

*São Paulo, 28 de setembro de 1998*

**Ariovaldo Guello**  
*Presidente da Diretoria Nacional*

**Francisco Papellás Filho**  
*Diretor de Assuntos Técnicos*

**Ana Maria Elorrieta**  
*Diretora de Assuntos Especiais*